

経営論集
61巻 第1号
2014年2月

わが国戦時期における原価計算制度の進展

- 生産力拡充, 低物価抑制の側面からの考察 -

建部 宏明

目 次

- I はじめに
- II 統一原価計算制度に基づく戦時経済の運営
 - 1. 生産力拡充と原価計算制度
 - 2. 低物価抑制と原価計算制度
- III 調整手段としての統一原価計算制度
- IV おわりに

I はじめに

これまで、原価計算と社会経済的背景の関係を明確にするという問題意識のもとで、わが国の原価計算制度の形成過程を史的に考察してきた。原価計算制度はそれまでの歴史的ファクターの複合的な効果が顕在化した結果であり、その誕生の前には先行要件の形成過程が存在し、これらが誕生のためのステージを整え、ついには誕生に至り、その後、様々な社会的要請の下で大きな進展を遂げたのである。このとき、原価計算制度を「政府を含む公的機関・組織が制定した明文化された原価計算手続規程」と解している。当該研究の最終目標は、現行「原価計算基準」の分析および今後ありうるべき原価計算制度の提言である。

当該研究では、原価計算制度の形成過程について「わが国の原価計算制度は当初2つの異なる思考から出発し、これに伴い2つの系譜が形成された」という仮説を設定している。この視点はこれまでの先行研究とは一線を画す。ここで、2つの系譜とは政府直営作業場の1つ

である大蔵省印刷局で用いられた「簿記順序」(大蔵省印刷局『印刷局諸規程』)を出発点とした「財政会計制度を源流とする原価計算制度の系譜」,「原価計算基礎案」(*Grundplan der Selbstkostenberechnung*)を基盤として作成された「原価計算基本準則」を出発点とした「ドイツ原価計算制度を源流とする原価計算制度の系譜」である(建部 2011a)。

最初に財政会計制度を源流とする系譜が政府直営作業場の管理を背景に形成され、後にこれとは別に中西寅雄主導のもと(黒澤 1980),ドイツ原価計算制度を源流とする系譜が形成された。前者の系譜はおもに国からの注文に基づいて生産が実施されたので、個別原価計算の思考によって原価計算規程が構築されている。他方、後者の系譜は一般企業への適用を想定しているドイツの原価計算制度を前提としていたので、当初から総合原価計算と個別原価計算の思考を持ち合わせており、これによって原価計算規程が構築されていた。やがて、戦時期にこの両方の系譜は国家政策の下で統一原価計算制度として統合され、さらにこれに基づいて数多くの業種別原価計算準則が制定された。終戦後、間もなく物価統制のために、戦時期の原価計算制度が準用され(建部 2012b),これが戦後の経済復興および経済成長を背景に、現行「原価計算基準」へと繋がった。

ここ最近の一連の論文で、概ね財政会計制度を源流とする系譜に対する検証(建部 2008a・2008b・2009・2010・2011a)は終了したので、次いでドイツ原価計算制度を源流とする系譜の検証に着手したい。この系譜の検証は、戦時期における原価計算制度の展開が対象になると思われる。これまでの多くの先行研究が示しているように、わが国において原価計算制度は戦時期に極めて大きな展開を遂げた(黒澤 1980・1982, 諸井 2007・2009, 久保田 2008)。

当該研究が仮説とする「ドイツ原価計算制度を源流とする原価計算制度の系譜」の戦時期における展開の概要は、以下のとおりである。

当初、臨時産業合理局財務管理委員会は昭和 12 年に「製造原価計算準則」(以後、「製造準則」と略称する)を公表した(昭和 8 年には未決定稿として「原価計算基本準則」(以後、「基本準則」と略称する)が公表されている)。次いで、陸軍は昭和 14 年に「陸軍軍需品工場事業場原価計算要綱」(以後、「陸軍要綱」と略称する)を制定した¹⁾。さらに、企画院は昭和 17 年に「原価計算規則および別冊製造工業原価計算要綱」(以後、後者を「企画院要綱」と略称する)を公表した(昭和 16 年には「製造工業原価計算要綱草案」(以後、「企画院要綱草案」と略称する)が公表されている)。これ以降、「企画院要綱」に基づいて 30 種類以上の業種別原価計算準則が、昭和 17 年～20 年の間に作成され、公表された²⁾。

このように、戦時期には数多くの原価計算規程が制定されたことから、原価計算準則時代とも称されている(黒澤 1982, 90 頁)。また、「企画院要綱草案」が公表された直後の昭和 16 年 9 月には、日本原価計算協会(産業経理協会の前身)が政府や軍部の支援のもとで設立され、

広報誌『原価計算』の刊行を始めとして、原価計算講習会などを含む一般工場への原価計算普及活動が行われた（建部 1988）。くわえて、制定された原価計算規程に基づいて、軍による工場監督が実施された（建部 1997・1998）。

なぜ、戦時期にこれほど原価計算に注目が集まり、そして何のために国家規模で原価計算制度の導入が進められたのであろうか。そこで、本稿では戦時期に焦点をあてて、この時期に原価計算制度が大きな進展を遂げた理由について考察していきたい³⁾。この試みによって、今後取り組む「ドイツ原価計算制度を源流とする原価計算制度の系譜」を研究する第一歩としたい。なお、社会経済的な要請が原価計算にいかなる影響を与えたかの観点から、原価計算が有する社会的機能の一端を考察するのは、これまでの一連の研究と同様である。

Ⅱ 原価計算制度に基づく戦時経済の運営

一般に、戦時期とは昭和 12 年の日中戦争勃発から昭和 20 年の太平洋戦争終結までの期間をいい、それはさらに準戦時下（昭和 12 年から 16 年頃まで）と戦時下（昭和 17 年頃から 20 年まで）に区分できる。

日中戦争が勃発すると、戦争継続を主眼とする経済体制の構築が国家政策として必要となり、政府は国家総動員体制のもとで国民の自由な諸活動を制限し、戦争遂行のために諸物資や労働力を投入した。こうした経済体制（戦時経済体制）は、高度国防国家体制と称され、それは「国家の総力を結集し常時、国際情勢に具へる、確然不動の国家的体制である」と定義されている（中山 1940, 17 頁）。これは『国防の本義と其の強化の提唱』にそのグランドデザインが提示され、いわば「たたかひ」に国運のすべてが託された（陸軍省 1934, 1 - 13 頁）。

それでは、戦時期に有用な原価計算制度とは何であろうか。

戦争を継続していくためには、政府は大量に軍需物資を調達する必要性があり、しかも最低限の国民生活は維持しなければならなかった。そこで、生産力拡充と低物価抑制が達成すべき喫緊の要事となった。

生産力拡充を遂行していくためには、各企業の業績を原価で監視し、その維持・改善が行われなければならないし、他方、低物価抑制を実現していくためには、適正な原価（生産費）の計算が行われ、これに基づいて適正な価格が設定されなければならないと思われる。このように、生産力拡充も低物価抑制も、適正な原価情報を必要とするのであり、しかるべき原価計算制度なくしては効率的に実施できない。このために、戦時期には原価計算制度が用いられたと考えられる。以下、戦時期における統一原価計算制度の必要性を生産力拡充と低物価抑制の両側面から時系列的に考察してみたい。

1. 生産力拡充と原価計算制度

戦争運営のためには、絶対量としての膨大な軍需物資が要求される。これは軍需生産力の拡充によって実現されうるのである。そこで、政府は産業界に生産力の拡充を指示し、各企業に生産量の増強を求めた（荒川 2003, 191 - 207 頁）。これは陸軍の文書からも看取できる。陸軍では「軍需工場経理ニ関スル査（視）察ノ件」（昭和 12 年 11 月）によって、民間軍需工場の査察を指示し、同年 12 月に、この結果は「民間軍需品工場経理状況視察第一次報告」として提出されている。ここで、注目すべきは「第一 民間軍需工場ノ経理概況、一、事変ニ伴フ民間軍需品工場生産能力拡充ノ概況」であり、「事変ニ応スル為其ノ増強ヲ計画シ事変前ヨリ生産設備ノ拡充ノ計画アリシモノハ之ヲ繰上実施シ以テ一中略一生産設備増強の曉ニ於テハ生産能力ハ概ネ二倍乃至数倍に向上スヘシ」とコメントされている（JACAR, Ref. C01001490800）⁴⁾。これは図表 1 から明らかである。

図表 1 陸軍注文量ノ増加状況調

（単位：千円）

年度	会社名	川崎航空機工業	住友金属工業	神戸製鋼所	大阪金属工業	汽車製造会社
昭和 10 年度	上期	1,609	4,693	1,914	1,343	320
	下期	3,220		1,180		104
	計	4,829	4,693	3,094	1,343	424
昭和 11 年度	上期	11,058	4,164	1,184	686	328
	下期	3,710	2,632	1,505		122
	計	14,768	6,796	2,689	686	450
昭和 12 年度	上期	1,627	5,692	1,850	1,800	987
	下期	24,000	34,000	2,068		414
	計	25,627	39,692	3,918	1,800	1,401

（出典：JACAR, Ref. C01001490800, MF1957 より作成—数値は推定も含む）

図表 1 は昭和 12 年度に陸軍から各企業への注文量が増加した状況を示しており、各企業は陸軍からの増産要求を受け入れている。さらに、昭和 13 年 4 月には「国家総動員法」（4 月 1 日 公布 5 月 5 日施行、法律第 55 号）が公布され、物資動員計画などが策定され、軍需生産はすべて国家統制下に置かれた（「国家総動員法」に関する詳細は後述する）。また、昭和 12 年に

設立された企画院は国家総動員体制を遂行するうえで、中心的な機関であると位置づけられた。

こうした状況下において、企画院は昭和14年1月に「生産力拡充計画要綱」を公表した。その根本方針は国防力の基礎充実、日満支を視野に置いた総合的生産力拡充計画の樹立、アウタルキー（自給自足経済）の確立に置かれ、次のような内容であった（JACAR, Ref. C12120169300）。

「本計画ハ現下内外ノ情勢ニ鑑ミ東亜ノ安定勢力タル我国国力ノ充実強化ヲ図リ併セテ我国運ノ将来ニ於ケル飛躍的發展ニ備フル為重要ナル国防産業及基礎産業ニ付昭和十六年ヲ期シ所要ノ目標ニ達セシムベキ日満支ヲ通ズル生産力ノ総合的拡充計画ヲ確立シ萬難ヲ排シ之ガ達成ヲ期スルモノトス」

上記の方針に基づき、昭和16年度までに達すべき生産品（例えば、鉄鋼、石炭、軽金属など）の生産量が提示された。これを実現するためには、官民一体となった協力体制が必要であり、「各産業ノ実情ニ應ジ事業ノ統制及助成、技術者及労務者ノ供給、資金ノ融通、必要資材ノ供与等ニ付特別ノ措置ヲ講ズルモノトス」とされた（JACAR, Ref. C12120169300）。

生産力拡充の具体策としては、生産設備の増設や経営能率の向上が挙げられ、とくに後者を実現する手段として原価計算制度の採用が標榜された。

政府が経済政策の一環として、能率向上のために原価計算制度を導入しようという試みは、昭和8年以前に遡る。日本では、第1次世界大戦後の戦後恐慌、関東大震災後の震災恐慌、世界恐慌後の昭和恐慌に相次いで見舞われ、古来未曾有の不況に陥った。この不況の打開策として、昭和5年に設置された臨時産業合理局が中心となって、産業合理化運動が繰り広げられ、この運動の一環として、原価計算の啓蒙および原価計算制度の導入が試行された。これが、本稿の冒頭でも言及した「基本準則」（昭和8年）および「製造準則」（昭和12年）である。これらの規程は産業合理化運動の主旨に沿って、能率向上のための原価の統制を主目的として臨時産業合理局財務管理委員会で作成され、産業界への原価計算の啓蒙・普及を企図していた。これらは一般に公表された原価計算制度としては最も初期的なものである。

「基本準則」や「製造準則」には、モデルが存在していたと言われている。すなわち、これについて、黒澤は「製造工業原価計算準則解説」において、「統一原価計算制度の樹立が世界的傾向になっている」と述べ、「一九三〇年の右（前述一筆者）のR, K, Wから公表された原価計算基礎案は、商工省準則（「製造準則」一筆者）の範をなせるものと思はれる」としている（黒澤1938, 85 - 86頁）。

ドイツ産業合理局（RKW）は、「原価計算基礎案」を1920年から1930年までに公表した。「原価計算基礎案」は、第1次世界大戦後に実務として普及した原価計算の整備、改良のための共通的な規準を示すために作成された。それは図表2のとおりである⁵⁾。

図表2 ドイツにおける原価計算基礎案の展開

- 第1案： Ausschuß für wirtschaftliche Fertigung (AwF), Ausschuß für Selbstkosten, Grundplan der Selbstkostenrechnung, 1920.
- 試案： Richtige Selbstkostenberechnung als Grundlage der Wirtschaftlichkeit Industrieller Unternehmungen und als Mittel zur Besserung der Wettbewerbsverhältnisse, 2. Aufl., Berlin, 1921. (Ausschuß für wirtschaftliche Fertigung : Druckschrift ; Nr. 7)
- 第2案： Grundplan der Selbstkostenberechnung: Entwurf aufgestellt von dem Selbstkostenausschuß im Ausschuß für wirtschaftliche Fertigung, 2. Ausg., Ausschuß für wirtschaftliche Fertigung, 1921. (Ausschuß für wirtschaftliche Fertigung : Druckschrift ; Nr. 8)
- 第3案： Grundplan der Selbstkostenrechnung, 3. Aufl., Dortmund, 1930. (RKW-Veröffentlichungen; Nr. 61)

わが国の原価計算理論は不況克服、戦時経済への移行をきっかけにドイツ的な原価計算思考へ傾倒していく（建部 2003, 136 頁）。これには東京商工会議所が産業合理化資料として発行した原価計算関連のパンフレットも大きな役割を果たした（建部 2012a, 115 - 116 頁）。これらのうち、産業合理化資料第 44 号として刊行された独逸産業合理化協会編『原価計算の基礎案』（東京商工会議所 1933）は、「わが国原価計算制度の展開に大きな影響を及ぼした」とされる「原価計算基礎案」第 3 案の翻訳である（床井 1980a, 124 - 133 頁）。

このように、ドイツ原価計算制度を模範として、「基本準則」や「製造準則」が個別企業の合理化を目指して作成されたのであった⁶⁾。しかしながら、「製造準則」は未決定稿である「基本準則」から 4 年間で費やして決定稿に至ったものの、産業界への原価計算制度の啓蒙的な効果は認められるが、実務的にはほとんど機能しなかったと言われている。なぜならば、「製造準則」の公表後、その推進母体であった臨時産業合理局は昭和 12 年に廃止になり、代わりに戦争経済運営のための動員と統制を任務とする統制局が新たに設置され、時局は明らかに戦時期へと変移したからである。すなわち、「製造準則」の公表時に日中戦争の勃発によって戦時期に入り、「製造準則」が標榜した強制力を持たない個別企業体力強化のための原価統制目的は、すでに当時の経済的要求に適合しなくなったからである。

第 1 次世界大戦で明らかになったように、産業革命を経た国家間での戦争はまさに経済消耗戦であり、いかに前線に大量な軍需物資が供給できるかが勝敗のカギとなっていた。したがって、戦争継続のためには国内生産力の拡充が不可欠であり、まさに国内産業は後方戦線であった。ここでの生産力拡充は施設設備、物資、労働力の量的な規模の拡大とともに、限られた生産資源からそれまで以上に生産力を引き出さなければならない産業合理化を意味した。

戦時期の産業合理化で必要とされる原価計算制度は、高度国防経済（戦時統制経済）を運営するために、国家規模で有用性を発揮するように強制力を有した原価計算制度であり、一国の総合生産力の増強による生産力拡充を主たる目的としていた。それには全産業における現存設備のフル活用を前提条件とし、製品の標準化、生産過程の標準化による特定品目の大量生産の実現および徹底的な無駄の排除が必要であった。いわば、産業全体の経営能率の向上が組織化される必要があった。経営能率は原価数値によって管理可能であり、その数値を同業他社と比較すれば、業種内の各個別企業の能率の優劣が測定できる。これによって、高能率を呈する優秀経営を選択し、そこに生産資源を集中投入することも可能になる。こうした原価数値の比較を担保する原価計算制度であるためには、各企業が導入すべき原価計算制度に統一性が不可欠であった。

さらに、工場の高い経営能率を維持するためには、原価数値に基づいて工場を監督する仕組みを構築する必要があった（建部 1997, 51 - 66 頁・1998, 67 - 82 頁）。

工場監督に関しては、まず昭和 9 年 1 月に「軍需品工場ノ監督ニ関スル件」が制定された。これには「工場ノ監督ニ任ズル者ヲ置キ当該軍需品ノ製造、研究、工場ノ設備、機密保持及経理ニ関スル監督並ニ製造原価ノ調査、購入品ノ検査及下請工場ノ調査ヲ為サシム」と規定されていた（JACAR, Ref.C01001264200）。次に、大正 7 年に制定された「軍需工業動員法」（大正 7 年 4 月 14 日法律第 38 号）を日中戦争に適用するために、昭和 12 年 9 月に「軍需工業動員法ノ適用ニ関スル法律」（法律第 88 号）が施行され、同法を根拠として「工場事業場管理令」（昭和 12 年 9 月 24 日勅令第 528 号）が公布された。これには、軍が工場への生産命令とその実行を監督できる旨が規定されていた。さらに、昭和 13 年 1 月には「陸軍軍需監督官令」（勅令第 30 号）、2 月には「陸軍軍需監督官令ニ規定スル軍需品工場ノ監督ニ関スル件」がそれぞれ公布された。陸軍では軍需品を部外工場で製造したり、修理したりする場合、必要に応じて工場を監督した。これは契約に関する諸事項の監督に従事する職員、すなわち監督官、会計監督官を工場に派遣して行われた。

「国家総動員法」に準拠して、昭和 14 年 10 月「軍需品工場事業場検査令」（勅令第 707 号—以後、「検査令」と略称する）、同年 10 月「軍需品工場事業場検査令施行規則」（陸軍省令第 53 号）、後者に準拠して同年「陸軍軍需品工場事業場原価計算要綱」（陸軍省令第 53 号別冊）、また、昭和 15 年 4 月「適正利潤率算定要領」が制定された⁷⁾。

さらに、陸軍は昭和 15 年 4 月に「軍需工業指導方針」を公表し、工場監督については次のような見解を示した（新聞記事文庫 1940）。

- (1) 監督指導の部隊系統を一元化した監督官服務の重点を工場の経営ならびに生産技術の監督指導に指向しかつ単価の決定に当つては利潤の公正を期し物価、賃金などの統制

政策に協力してその決定を適正ならしむるなど工場に対する軍の監督指導を強化する

(2) 工場従業者の精神指導および体位向上に留意して壮丁の素質向上に努める

「軍需工業指導方針」は軍需工業を計画的に向上刷新し、監督指導の強化によって国防体制の維持を狙っている。

監督の際に工場が提出すべき報告書の詳細は、昭和15年4月には「経理及原価ニ関スル報告書類徴取要領ニ関する件」、別冊「経理及原価ニ関スル報告書類徴取要領」(以後、「報告書類徴取要領」と略称する)において示された。「報告書類徴取要領」は「検査令施行規則」による「経理及原価ニ関スル報告書類様式並ニ徴取時期」が定められていた。

工場の監督は軍が外部監査として外部から実施したが、これを有効に進めるために内部監査の仕組みも同時に整備された(神馬1944)。

外部監査に関する規程の一例として、昭和15年6月に「会計監督報告要領ニ関スル件」、別冊「会計監督報告要領」が挙げられる(なお、当該要領は昭和17年4月に「会計監督報告要領改正ノ件」で改正され、報告が簡略化された)。「会計監督報告要領」は、下記のような内容であった(JACAR, Ref.C01007761600)。

- 一 軍需品工場事業場検査令施行規則第二條ニ定ムル部隊ノ長官ハ本要領ニヨリ軍需品工場事業場ノ経理及原価ニ関シ報告スルモノトス但シ昭和十三年二月陸達第四号軍需監督官令ニ規定スル軍需品工場ノ監督ニ関スル件第三條ニ基ク工場監督概況書中経理及原価ニ関スル報告ハ本要領ニ依ル報告ヲ以テ代フルモノトス
- 二 本要領ニ定ムル報告ハ別紙様式ニ依ルモノトス
- 三 本要領ニ定ムル報告ハ決算期ノ概ネ同一期間ニ在ルモノヲ取纏メ決算期末後五十日以内ニ提出スルモノトス

また、二で規定されている別紙様式は下記のとおりであり、こうした各表が報告に盛り込まれた(JACAR, Ref.C01007761600)。

第一号	事業概況比較表	第九号	原価及契約単価対比比較表
第二号	受註、生産、売上等比較表	第十号	損益比較表
第三号	材料費比較表	第十一号	従業員給与比較表
第四号	製造費又ハ製造間接費比較表	第十二号	経営比率比較表
第五号	工場原価比較表	第十三号	貸借対照表(会社又ハ工場別表)
第六号	固定費変動費比較表	第十四号	損益計算書(会社又ハ工場別表)
第七号	同一又ハ類似製品原価比較表	第十五号	会計監督ニ関スル所見表
第八号	主要製品別原価比較表		

昭和 17 年 3 月 3 日には「陸軍民間工場会計監督実施規程」が定められた (JACAR, Ref. C12120567900)。同規程は第一章 総則, 第二章 原価調査, 第三章 財務調査, 第四章 資金調達の幹旋, 第五章 工場経営の指導から構成されている。会計監督にあたり, 民間工場から徴取する報告書類は上掲の「報告書類徴取要領」に準拠することが (第 7 条), 原価調査については「正確ナル原価ヲ速ニ調査把握シ之ヲ即時調弁ニ反映セシムルト共ニ経営ノ指導ニ活用スルヲ本旨トス」が規定されている (第 11 条)。さらに, 「正確ナル原価ノ把握ハ原価計算制度ノ整備及原価監査ノ徹底ニ俟ツベキモノトス」 (第 12 条), 「原価計算制度ハ昭和十四年十月陸軍省令第五十三号別冊「陸軍軍需品工場事業場原価計算要綱」又ハ製造工業原価計算要綱ニ基ク業種別原価計算準則ニ準拠シ当該工場ノ実情ニ即応シテ之ヲ整備セシムベキモノトス」 (第 14 条) とされている。結局, この規程では原価計算の導入および整備を前提とした民間工場の監督が規定されている。

また, 『原価計算』では, 原価計算を実施すれば, 「経営各部門の成績が数的に判定されることによつて資材, 労力, 資金, 設備等に多くの浪費冗費空費^{マダ} 発見され, 経営内部の凡ゆる無駄を排除し, 各般の機能を最高度に発揮せしめ得るのみならず, 一中略一 経費の支出を適正化しこれを有効に使用することによつて放漫経営を是正し, その事業を健全化し, 非常時生産目的達成に一路邁進することが出来得る」と喧伝された (中山 1942, 3 頁)。

内部監査に関する規程の一例として, 昭和 17 年 4 月「工場内部監査制度の参考」 (以後, 「参考」と略称する) が挙げられる。「参考」では, 内部監査は「経営内部ノ一定ノ責任者ニヨリテ施行セラルル自己監査ヲ謂フ」と定義され, 目的は「常時自己監査ノ方法ニ依リ会計上ノ不正錯誤ヲ予防シ経営ノ組織, 業績ニ対スル自己批判ヲ遂行シ以テ経営ノ改善ニ資スルト共ニ外部監査ニ協力スルヲ目的トス」とされている (古川 1944, 196 頁)。このように, 内部監査制度は外部監査をより効果的に進めるための手段として機能した。

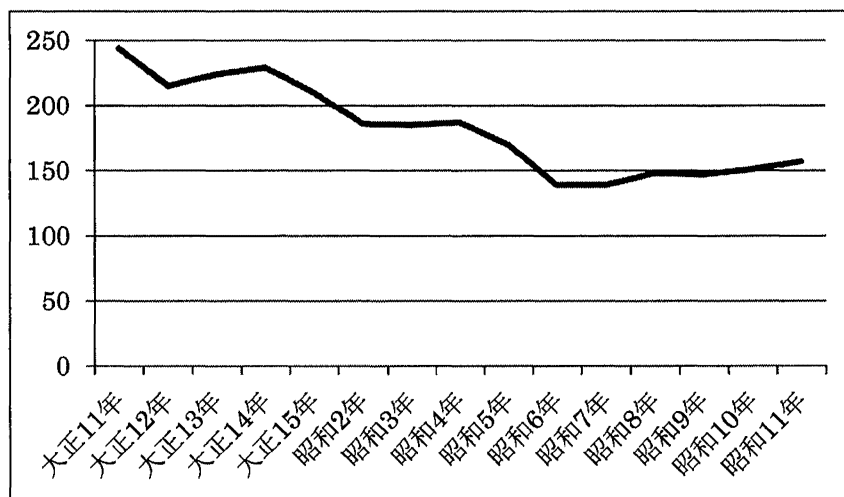
以上のとおり, 生産力を拡充するためには, 個別企業の経営能率の向上が不可欠であり, ひいてはこれが産業全体の能率の向上に貢献する。そこで, 陸軍は外部監査によって経営能率の改善を指導し, 合わせて各企業に内部監査を要請することで, 改善で達成した高能率の維持を図るという方策を講じた。こうして, 生産力拡充を目的として, 経営能率の向上に資する原価数値を入手するために, 統一原価計算制度導入の必要性が生じた。

2. 低物価抑制と原価計算制度

第 1 次世界大戦で生じた好景気で物価は上昇したが, それは大正 9 年にピークに達し, それ以降, 日本経済は相次ぐ不況 (戦後恐慌, 震災恐慌, 昭和恐慌) に襲われ, 物価は低落し続け

ていた。しかしながら、満州事変（昭和6年）を契機として、軍需生産の増大が一般物資の生産を圧迫し、インフレ傾向へと転じた。図表3は大正11年から昭和11年までの東京小売物価指数の変遷であり、下落していく物価が昭和6年を境に上昇傾向に転じたことを示している。さらに、日中戦争、太平洋戦争に至る過程で、物資は優先的に軍需生産へ振り向けられたので、民需物資に不足が生じ、物価の高騰は顕著な社会問題となった（東洋経済新報1954, 9-14頁）。

図表3 大正3（1914）年基準東京小売物価指数（総平均）の変遷（1914年7月=100）



（出典：「大正3（1914）年基準東京小売物価指数」（日本銀行金融研究所）よりデータを取得し、Excelによりグラフ化、<http://www.imes.boj.or.jp/index.html>、アクセス日時 2013. 8.19）

わが国での物価統制は、第1次世界大戦による好景気で高騰した物価の抑制を目的とした大正6年9月「暴利ヲ目的トスル売買ノ取締ニ関スル件」（農商務省令第30号、通称：暴利取締令）に遡るが、本格的な物価統制の始まりは日中戦争勃発後に制定された「国家総動員法」を契機としている（大森1995、解題3頁）。「国家総動員法」は、あらゆる経済活動を戦争目的に動員する（総力戦体制を構築する）権限を政府へ委ねる法律であった。

「国家総動員法」の特徴は、次の条文（第1条）に表わされている（JACAR, Ref. A03022164500）。

「本法ニ於テ国家総動員トハ戦時（戦争ニ準ズベキ事変ノ場合ヲ含ム以下之ニ同ジ）ニ際シ国防目的達成ノ為国ノ全力ヲ最も有効ニ發揮セシムル様人的及物的資源ヲ統制運用スルヲ謂フ」

同法における総動員物資として、「兵器、艦艇、弾薬其ノ他ノ軍用物資」を始め、国家総動

員上必要な「被服、食糧、飲料及飼料、医薬品、医療機械器具其ノ他ノ衛生用物資及家畜衛生用物資、船舶、航空機、車両、馬其ノ他ノ輸送用物資、通信用物資、土木建築用物資及照明用物資、燃料及電力」(第2条)が列举されている。

また、「国家総動員法」に基づいて戦争運営のために軍需産業などに国民を強制的に従事させる「国民徴用令」(昭和14年7月勅令第451号)なども翌年に公布された。

上記に示すように、戦争運営目的の物資は国家の管理下に置かれることになった。これ以降、「国家総動員法」は第50条まで続くが、いずれも総動員と称して労働、物資、金融・資本、価格などに政府が介入できるという仕組みを作り出すための条文である。日本の「国家総動員法」は「米仏と異なり、民主主義的な方式を排除し、全体主義的な原則」を採用したのであり、1933年のナチス・ドイツの「授權法」をモデルとしたという(柳澤2008, 144 および 145 頁)⁸⁾。

昭和12年9月には「輸出入品等ニ関スル臨時措置ニ関スル件」(法律第92号)が制定され(JACRA, A03022078900)、戦乱による貿易収支の悪化を防ぐために「輸出入品等」に規制がかけられた(田中2010, 58頁)。

上記法律の第2条に基づいて、昭和13年7月には「物品販売価格取締規則」が制定され、買い占めや暴利販売を禁止する緩やかな物価統制が行われた(JA, 本館-3A-012-13・昭47通産00092100)。これによって、事実上の公定価格が導入された。このときの公定価格は市場において成立する価格を基礎に定められており、その適用範囲(指定商品数)も限定的であり、その効果も限定的であった(商工経営研究会1938, 3-5頁)。

次いで、昭和14年4月には「戦時物価は原価に基づく価格形成の立場から公定されるべき」を主旨とした「物価統制大綱」が中央物価委員会から発表され、公定価格は原価計算による中庸生産費を基礎として算定すべきことが指令された。加えて、同委員会は同年8月に「物価統制大綱」の具体的な規定である「物価統制実施要綱」(以後、「物価実施要綱」と略称する)を発表した。「物価実施要綱」第二 価格ノ決定、四、戦時適正価格ノ決定では、価格公定の基準は中庸生産費によること、業種業態別に原価計算方式を整備すること、価格決定にあたってはプール平準価格制を採用することなどが定められていた。それは業種内で共同販売会社を設立し、この会社が各企業のそれぞれの生産費に応じた価格で製品を買い取り、これを平準化した水準を基礎に販売価格(すなわち公定価格)を決定する方式である。いわば、ここには原価計算主義が提唱されていた(小田垣1941, 65-67頁)⁹⁾。当時提唱されていた価格形成の方式には、生産費による方法とよらない方法があった。前者は原価計算の結果を基準として価格を形成する方法なので、原価計算主義と呼ばれ、軍需物資や一般物資(製造品)はこれに属する。他方、後者は市場価格を基準にして価格を形成する方法であり、農産物や海産物がこれに属する。

軍需物資については、前述したように昭和14年に「検査令」が公布され、「検査令」に準拠して「陸軍要綱」が制定された。「検査令」の第4条が示すところによれば、軍需品は「軍ノ命令又ハ契約ニ基キ生産又ハ修理ヲ為ス兵器其ノ他ノ軍用ニ供スル物資」をいい、軍需品調達の適正を期すために、軍需品工場事業場は原価計算を実施し、これを報告し、これに関する検査を受けなければならなかった。「検査令」に基づいて制定された「陸軍要綱」は陸軍に物資を納入する軍需工場向けであり、軍需物資の調弁価格の設定に用いられた。こうして、軍需品工場事業場は「陸軍要綱」に基づく原価計算制度の実施が強制され、ここに原価計算制度は産業界において大きな注目を浴びることになったのである¹⁰⁾。

しかしながら、一般物資については「物価統制大綱」および「物価実施要綱」が十分に機能しないうちに、昭和14年10月に「価格等ハ昭和十四年九月十八日ニ於ケル額ヲ超エテ契約シ、支払ヒ又ハ受領スルコトヲ得ズ」を主旨とした「価格等統制令」（昭和14年10月勅令703号、通称：価格停止令）が制定された。これは同年9月18日時点の価格に凍結するという法律であった。ところが、「価格等統制令」は業者が決めた価格を公定価格にするという、いわば「腰くだけ方式」の公定価格であった。ここで、「腰くだけ」になったのは、原価計算による価格の計算が煩雑であり、すべての企業が原価計算制度の導入に追従できないことが大きな理由であった。また、抛るべき統一原価計算制度が公表されていないことも一因であった。

やがて、第2次世界大戦の勃発、太平洋戦争の開戦に伴い一層の軍需生産力の増強が求められた。そこで、昭和16年4月には「生活必需物資統制令」（勅令第362号）、同年12月には「物資統制令」（勅令第1130号）が公布され、大部分の民需物資の供給は国家の管理下に置かれ、極めて限られることになった。こうした状況下においては、公定価格に基づく低物価抑制が果たされなければならない。このためには、市場価格をベースにした公定価格ではなく、生産費、しかも中庸生産費をベースにした公定価格が定められなくてはならない。ところが、中庸生産費といっても企業間で条件が異なり、大規模企業と中小規模企業では明らかに金額的な開きが生じる。この解決策として、再びプール平準価格制が提唱された。

このプール平準価格制を有効に実施するためには、「各企業がいかに正しい原価を計算できるか」が解決されなければならなかった。なぜならば、業種内で統一した条件の下で計算された原価でなければ、平準化した価格が計算できないからである。このためには、各企業において同じ手順の下で原価計算が実施されなければならず、ここに低物価抑制の観点から統一原価計算制度導入の必要性が生じた。

Ⅲ 調整手段としての統一原価計算制度

これまで生産力拡充と低物価抑制を戦時経済運営の観点から別個に考察してきたが、戦争の長期化に伴い、生産力拡充と低物価抑制のより強化が求められた。戦時期の物価政策の根本方針として、低物価方針と生産確保と増強の問題をどう調整するかについて再構築が迫られた。そこで、政府では企画院物価委員会の協力を得て、その具体的な方策について研究を進めた。その結果、昭和16年8月に開催された第4回物価対策審議会において、「低物価と生産増強とノ調整ニ関スル件」（以後、「調整ニ関スル件」と略称する）が可決された（東京商工会議所1941, 73頁）。その骨子は以下のとおりである。

「我が国現下の物価対策の根幹は低物価政策堅持の方針に基づき

- 一、価格構成の基礎たる主要生活必需物資価格、基礎的生産費材の価格、動力、運賃並びに労働賃金につき現在の水準を厳に確保すると共に進んでこれが低下を図り
 - 二、生産、配給の各部面に互に徹底せる合理化を行ふと共に重要物資の生産についてはこれを積極的に助成し、以て生産の増強と生産費及び配給費の低下を図り
 - 三、国民消費生活の合理化を促進し、消費規正を一層強化すると共に、適正なる戦時生活の最低限を確保し
 - 四、購買力発生の根源を能ふ限り規制すると共に、浮動購買力を吸収し
- 以て低物価と生産増強との調整を図るに在り。」

「調整ニ関スル件」では生産と配給（流通）の合理化によって、生産増強（この頃から生産力拡充から生産増強の表現へ）と生産費および配給費の低下、国民生活の合理化による消費規正の強化、浮動購買力の吸収による購買力と消費物資量との均衡の実現を最重要課題としている。低物価抑制のためには、主要生活必需物資（米、麦、生鮮食料品、衣服等の価格）、基礎的生産資材（鉄、石炭、銅等の価格）、動力、運賃、労賃などの現状物価水準を維持し、そのさらなる引き下げを目指さなければならない。そこで、8つの具体策が示された。これらのうち、第1項目に挙げられている「一、各種産業の経営を合理化して生産費の引下を図ること」の「（一）

統一的なる原価計算制度を確立励行す」が、本稿の考察対象である原価計算制度にかかわる。企画院は各種産業の経営合理化を推進するために、「統一的な原価計算制度を一般産業に適用し、生産費の内容を分析して価格形成の基準を明らかにし、相互を比較して企業経営上の缺陷の所在を明瞭にする必要がある」とし、統一原価計算制度の制定を急務とした（企画院1941, 3-4頁）。

さらに、昭和16年8月には低物価抑制と生産増強のために、日本経済連盟会によって「物価政策改善に関する意見」が建議された（日本経済連盟会調査課編1942, 10-19頁）。これ

に基づいて、同年10月には「低物価生産増強対策に関する意見」が公表された（日本経済連盟会調査課編1942, 27 - 70頁, 佐々木1992, 42 - 43頁）。前者は「低物価堅持の基本対策として政府に確立実施を要望する主要事項」を、後者は「低物価政策と生産増強との摩擦打開策」を提言している。

「低物価生産増強対策に関する意見」における方策の要旨は、「第一」と「第二」に分かれており、「第一 産業能率の増進及生産原価の低下に関する方策」では「調整ニ関スル件」と同様に、その解決策として原価計算制度の整備が示唆されている。さらに、「第二 適正価格に依る増産確保と物価の悪循環高防遏対策」においては、「現在既に政府補助金制並に生産価格プール平準制の実施を見つゝあるところ、此の際十全の高価を期する為には、尚、其の他の対策を実施するの要あり」とされており、この措置として「生産価格プール平準制の改善」、「販売価格に対するプール平準制の新規実施」が挙げられている（日本経済連盟会調査課編1942, 25 - 26頁）。プール平準価格制で設定された中庸原価（中庸の生産費）は、高能率の経営で達成可能な原価であったので、これは同時に平準価格の基準原価より低い原価で製造できれば、その差額分は企業の追加報酬となり、経営能率向上へのインセンティブが働いた¹¹⁾。

このように、国家総動員体制を運営するために必要な生産力拡充のための経営能率向上と低物価抑制の観点から、深刻な物資不足を鑑み、原価計算制度を重視する議論が行われた。この結果、政府は生産力拡充と低物価抑制の観点から軍需工場のみならず、一般工場にも統一した原価計算制度を導入・実施させる政策をとった。こうした主旨の原価計算制度は、昭和16年7月「企画院要綱草案」、昭和17年4月「原価計算規則および別冊「企画院要綱」」として公表された。「企画院要綱」の「第一 原価計算ノ目的」では「本要綱ニ依ル原価計算ハ製造工業ニ於ケル正確ナル原価ヲ計算シ以テ適正ナル価格ノ決定及経営能率ノ増進ノ基礎ヲラシムルコトヲ目的トス」と規定されていた。さらに、原価計算規則第2条に従って、数多くの業種別原価計算準則が「企画院要綱」に準拠して作成された。原価計算制度導入を前提とした軍による工場監督は、各工場の数値的管理を可能にし、その管理範囲は個別企業、業種内企業、そして全産業に及んだ。

「企画院要綱」が公表され、拠るべき原価計算制度が明確化すると、原価計算主義が再び台頭した。原価計算の方式は業種により極端に異なっているので、実施するべき原価計算手続きは業種ごと、さらには企業ごとに作成されなければならなかった。したがって、「企画院要綱」では業種別に原価計算規程が作成できるように、実施するべき原価計算の原則のみが定められていた。「企画院要綱」に基づいて、各業種別原価計算準則が作られ、これに準拠して各企業は自社の事情を勘案した原価計算規程を独自に作成した。この意味で、「企画院要綱」はわが国の統一原価計算制度であると評価されている。こうした状況について、黒澤は次のように述

べている（黒澤 1980, xvi - xvii 頁）。

「この時期においてもっとも重要な問題となったことは、単に軍需品の調弁価格の決定のために、原価計算を利用することだけではなくて、軍需民需を問わず、国民経済全体を通じて、全産業界にわたる経営管理および価格統制の基礎として、統一原価計算制度を実施し、経済政策の一環としての原価計算政策を確立しなければならないということであった。」

ここで、統一原価計算制度とは、絶対的な規則をすべての工場に強制することではなく、あくまでも業種特性を加味して業種内での計算方法の統一を意味する。したがって、統一される部分は、下記の諸点である（鍋島 1942, 18 - 27 頁）。

- | | |
|--------------|--------------------|
| 1. 原価計算目的 | 7. 原価部門の区分 |
| 2. 使用術語 | 8. 部門費計算の手続 |
| 3. 原価計算期間 | 9. 原価計算集計の方法 |
| 4. 原価認定の範囲 | 10. 一般管理費および販売費の配賦 |
| 5. 原価要素の分割 | 11. 工業会計の勘定組織 |
| 6. 原価要素の計算方法 | |

この統一原価計算制度については、昭和 17 年 12 月に「統一原価計算制度実施ニ関シ価格形成上採ルベキ方策」（以後、「採ルベキ方策」と略称する）が、価格形成中央委員会で決定された。これは以下のように構成されていた（小田垣 1944, 327 - 329 頁）。

一 趣旨

二 価格形成上ノ方策

三 統一原価計算制度ノ実施ニ関シ原価計算ヲ正確ナラシムル為ノ具体方策

「採ルベキ方策」において最初に挙げられた趣旨は「価格形成ノ基礎トシテ統一原価計算ヲ採用シ総合的物価対策ヲ実施スルコト」であり、目的は「企業ニ対シ経営能率ノ向上乃至ハ企業ノ整備ヲ促進シ以テ単位生産費ノ低下ヲ図ラシムルト共ニ適正価格ヲ保障シ低物価ト生産増強トノ調整ヲ図ルコト」であった。いわば、戦時経済の円滑な運営のために原価計算制度の導入が主張されている（小田垣 1944, 327 頁）。このときすでに、「企画院要綱」が公表されており、適正な原価算定はこれに準拠する。さらに、価格形成上の方策として、次の 4 つ（抜粋）が挙げられている（小田垣 1944, 327 - 328 頁）。

1. 原則トシテ所要ノ生産量ノ確保ニ著シキ支障ヲ生ゼザル限り高能率ノ場合ノ生産費ニ依ルベキモノニシテ—中略—各企業ノ原価計算ノ結果ヲ検討シ真ニ適正妥当ト認ムベキ生産費ヲ据ヘ之ニ基キテ価格形成ヲ行フベシ
2. 原価計算ハ過去ノモノナルヲ以テ、価格決定当時ニ於テ発見セル又ハ明確ニ予見シ得

ル原価要素ノ価格変動ハ之ヲ考慮スルコトヲ要ス

3. 生産費ニ適正利潤率ヲ加算スルコトヲ要スルヲ以テ速カニ適正標準利潤算定方式ヲ制定スルコトヲ要ス

4. 原価計算ニ基キ生産者販売価格ガ再構成セラレ之ト現行価格トノ間ニ差等ガアル場合ニ於テ、一中略— 生産者ニ対スル価格保障ヲ需要者ニ影響ナカラシムベキ方策ヲ講ズルノ要アリト認ム

この4つは、明らかに価格形成における原価計算主義とその適用に伴う若干の注意点を提示している。価格形成には何よりも適正な原価を必要とした。

また、「三 統一原価計算制度ノ実施ニ関シ原価計算ヲ正確ナラシムル為ノ具体方策」では、次のような注意点が挙げられている（小田垣 1944, 329 頁）。

（一）原価計算ノ結果ヲシテ価格決定乃至経営能率増進ニ対スル的確ナル基礎資料タラシメンガ為ニハ企業者ニ対シ之ガ実施ヲ命ジ其ノ報告ヲ徴取スルニ留ラズ、政府ニ於テ実地ニ付テノ十分ナル指導ト厳密ナル検査トヲ欠クベカラズ、之ガ為ニハ特ニ経理ニ堪能ナル人員ヲ整備従事セシムルコトヲ要ス。

（二）右（上記一筆者）ノ外企業内部又ハ統制会等ニ於テモ考査ヲ為ス等ノ方法ヲ考慮スベシ。

（三）工場、事業場ニ於ケル原価計算実務担当者ヲ養成スルコトヲ要スベシ。

（四）原価計算ノ報告書ハ統制会等当該事業ノ事情ニ通略セル者ヲシテ之ガ蒐計整理ト併セテ充分ナル検討ヲ行ハシムルコトヲ要ス。

以上のとおり、「採ルベキ方策」はこれまでの本稿における論述を根拠づける史料である。「採ルベキ方策」が示すように、統一原価計算制度は経営能率の向上と適正価格の設定の基礎であり、統制経済の一構成要素であった。

それでは統一原価計算制度がいかに機能していたかについて、「昭和 19 年度 工場監督概況書（1）」（以後、「概況書」と略称する）を瞥見してみたい。「概況書」は陸軍による工場監督の報告書であり、これによれば、三菱重工業株式会社川崎機器製作所について、次のような項目で監督が行われ、その概況が報告された（JACAR, Ref.C12121797200）。

- | | |
|-----------------------------|--------------------------------|
| 1. 一般概況 | 6. 軍需品ノ製造及修理ニ関スル工場設備及研究ノ指導 |
| 2. 本期中ニ於ケル工場経営上ノ主要ナル異動事項ノ概要 | 7. 軍需品ノ製造及修理ニ関スル原価ノ技術上ヨリスル調査研究 |
| 3. 軍需品ノ製造及修理ニ関スル作業指導及監督 | 8. 工場経営ニ関スル技術上ノ調査及研究 |
| 4. 軍需品ノ納入検査 | 9. 其ノ他特ニ必要ト認ムル事項 |
| 5. 軍需品及工場ノ軍事上ノ秘密保持ニ関 | |

スル監督

とくに、「7. 軍需品ノ製造及修理ニ関スル原価ノ技術上ヨリスル調査研究」には、次のような所見が示されていた（JACAR, Ref.C12121797200—*は判読不可能文字）。

（一）原価計算制度竝ニ之ガ経営管理ニ対スル活用

「当所ノ原価計算制度ハ装軌車輛製造工業原価計算ノ準則ヲ準用シ来レルモ十九年末新タニ銃砲装軌車輛工業原価計算実施要領ニ基キ一部簡素化ヲ図ルト共ニ他面物量計算ヲ更ニ徹底シ各種統計ニ依リ比較検討ヲ行ヒ作業能率増進ニ寄与シツツアリ」

（二）原価構成上ノ特異性

「生産拡充途上ニ在ルト共に空襲激化ニ伴ヒ経費ノ増嵩ノ顕著ナルト共ニ技術ノ研究、機械ノ適正配置、治工具ノ整備*ニ工程管理ノ改善ニヨル作業時間ノ短縮等ニヨリ能率増進セルニ拘ラズ他面未経験者ノ増加、適材及副資材ノ取得困難等ニ起因シ製品単位当リノ生産費ハ概ネ増加ノ傾向ニアリ」

（三）主要注文品ノ標準適正価格ノ把握

「主要注文品ハ六〇馬力舶機関**原価計算制度ノ確立ニ依リ概ネ標準的ナル適正価格ヲ把握シアリ」

まず、（一）では、原価計算制度の効用が示されており、原価計算が提供する物量計算により各種指標の算定が可能になり、この数値の比較分析の結果による経営能率の向上が指摘されている。次に、（二）では、企業努力による能率の増進にもかかわらず、空襲の激化による経営能率の低下、労働力の劣化、資材の入手困難などによる単位原価の上昇が指摘されている。さらに、（三）では、主要注文品は原価計算制度の整備により、適正原価の把握が進んでいることが指摘されている。この「概況書」は工場監督において、いかに統一原価計算制度が用いられたかの一端を示しており、原価計算制度がもたらす原価数値に基づいて指摘が行われていた。これには川崎機器製作所のほかにも、株式会社日立製作所亀有工場・同日立工場、東晃精機株式会社、株式会社池貝鉄工所鑄造所川口工場、日本信号株式会社与野工場、株式会社東京精鍛工所市川工場の監督報告が含まれていた。

上記の「概況書」からも、当時の原価計算の焦点は、適正な原価の算定を基礎にいかに経営能率の向上を実現し、いかに円滑に物価統制を行うかにあったことがわかる。こうして、各企業が統一的に適正な原価を計算するために統一原価計算制度が導入され、算定された原価数値を比較することで、割当（計画）生産量の達成に役立ち、同時に算定された原価数値によって、物価統制に必要な中庸原価が把握できたのであった¹²⁾。

Ⅳ おわりに

これまで本稿では、戦時期に焦点をあてて、この時期に原価計算制度が大きな進展を遂げた理由について考察してきた。戦時期においては、生産力の拡充を実現するために、生産目標が立てられ、その達成が各企業に要請された。こうした目標を確実に達成するためには、無駄を省いて能率を向上させ、かつその高能率を持続させる仕組みが必要であった。平時であれば、生産力の拡充は単位原価の低減をもたらし、低物価抑制に寄与する。しかしながら、戦時期においては、この両者は相反する要因となり、限られた物資の中で極端に生産力を拡充すると、物資不足から物価が上昇するという関係にあった。こうした状況下で、自由経済における需要供給関係に基づく市場価格形成機能に依存すると、物資の市場価格は高騰し、悪性インフレを招き、ついには生産活動や国民生活に悪影響を及ぼす結果となる。そこで、政府は市場の価格調整機能ではなく、直接的な市場介入によって適正価格の人為的な形成を図る物価統制を実施した。

当初から生産力拡充と低物価抑制は連携をもって実施されたわけであるが、戦況の進行に伴い、より実効性の高い戦時経済の運営のために、それらのさらなる調整を図らなければならなかった。なぜならば、生産力拡充のために経営能率の向上を図り、その結果生み出された原価に適正な利潤を上乗せして初めて、適正価格が形成されるからである。かくて、一方では生産力拡充（目標とする生産量の達成）のために、他方では低物価抑制のために、すなわち国家統制目的で、統一原価計算制度を導入する必要があった（長谷川 1941, 5 - 7 頁）。

元来、原価計算は製品原価算定のための手続きとして誕生したのであり、このデータをもとに企業自身のための価格計算や棚卸資産評価および損益計算を実施した。原価計算制度はこうした個別企業の内部制度として発展してきたのであり、この観点からは原価計算制度は各企業の裁量で自由に設計されるべきものである。ところが、とりわけ本稿が対象とした期間では、原価計算は単なる 1 企業の管理手段に留まらず、明確に制度化されて国家的な規模での経済統制の手段として用いられた¹³⁾。

産業合理化運動の時代から、政府および各種の公的団体は原価計算と原価計算制度の啓蒙と普及に尽力したが、それは実務として花開くことはなかった。なぜならば、これは理念的なものであり、強力な必要性に裏打ちされたものではなかったもので、啓蒙の域を出ることができなかったからである。だが、産業合理化時代に原価計算制度の必要性が啓蒙された効果として、原価計算および原価計算制度の存在が認知された。戦時期に入って、物資不足に陥り、少ない物資から最大の効果を引き出すために、軍需・民需とも工場には効率を高めるための原価計算システムが必要とされたのであり、ここに社会経済的な要請から生じた原価計算実務と原価計

算制度の実務的な結合を看取することができる。このことは準戦時下、戦時下に膨大な量の原価計算文献が出版され、その大半が原価計算制度をいかに実施するか、原価計算制度をいかに導入するかを説明した手引書であったことから論証できよう（建部 2003・2011c）。くわえて、工場監督制度は原価計算制度の導入を促進し、しかも原価計算の実施を現場に強制し、結果として内部監査制度と外部監査を展開させた。

このように、戦時期において原価計算制度に注目が集まった理由は、生産力拡充と低物価抑制という国策を実現するために、原価計算制度が活用されたからであり、これによって戦争継続に不可欠である物資人員動員計画への役割を期待したからであった¹⁴⁾。

本稿の主たる関心であった「戦時期に原価計算制度が大きな進展を遂げた理由」についてはおおよその考察ができたと思われる。今後、本稿を踏まえて「ドイツ原価計算制度を源流とする原価計算制度の系譜」の存在を証明するために、一層議論を深めていかなければならない。

注

- 1) 本稿は「ドイツ原価計算制度を源流とする原価計算制度の系譜」を対象としているので、別の系譜である海軍が昭和 15 年に制定した「海軍軍需品工場事業場原価計算準則」には言及していない。
- 2) 業種別原価計算準則の正確な制定数は公表および未公表も合わせると、30 種類以上であるとも言われ、正確な実数は把握できていない。
- 3) 本稿は平成 24 年 9 月 8 日に開催された日本原価計算研究学会第 38 回全国大会（横浜国立大学）における自由論題報告「わが国における原価計算制度の進展—戦時期の展開を中心として—」で提出したフルペーパーをベースにしたものである。
戦時中の統一原価計算制度については、かつて日本原価計算協会編『原価計算図鑑』をもとに「統一原価計算制度による原価計算実務の普及」を論じた（建部 2008c）。
- 4) 国立公文書館（JA）およびアジア歴史資料センター（JACAR）からの文書の引用は、アジア歴史資料センターがホームページにおいて推奨する形式による。
- 5) Katalog der Deutschen Nationalbibliothek (http://www.dnb.de/DE/Home/home_node.html, アクセス日時 2013. 8. 19) において, Grundplan, Selbstkosten による検索より作成した。また, (平林 1967, 115 - 116 頁) や (床井 1980b, 81 - 82 頁) も参考にした。しかし, 第 1 案については確認ができていない。
- 6) ドイツにおける産業合理化運動は二側面を持っていた。一方は個別企業の能率の向上, 他方は産業部門におけるカルテル結成による過度な市場競争の抑制である。当時, 臨時産業合理局財務管理委員会が目指したのは, 時局もさほど切迫していなかったことから, 前者であった。しかしながら, 後者についてもわが国には大きな影響を及ぼし, 国家による市場介入の足掛かりとなった（建部 2012a, 107 頁）。
- 7) 調弁価格がいかに設定されたかについては, (本間 2013) が詳しい。
- 8) これについては拙稿（建部 2012a, 105 - 121 頁）で研究ノートとして言及した。
- 9) 原価計算主義について, 神馬は「経営ノ合理化及能率ノ増進ト相俟ツテ価格決定ノ基礎デアル生産原価ノ算定ヲ適正ナラシメネバナラス」と原価計算制度の重要性に言及し, 「然シ乍ラ, 従来ノ原価計算制度ヲ以テシテハ以上ノ目的達成ニハ必ズシモ完全ナリトハ言フヲ得ナイノデアルカラ, コノ際国家ノ当業者ノ関心ニノミ放置セズ, 原価ノ事情ニ最モ適当トスル原価計算ヲ樹立シ其ノ算定ニ当タラシムルコトハ洵ニ急務ノ策デアラウト思フ」述べている（神馬 1940, 16 - 17 頁）。
- 10) 各軍需品工場の多くは海軍系列と陸軍系列に分かれており, それぞれ軍が指定した原価計算規程に従い, 自社用にカスタマイズした原価計算規程を作成しなければならなかった（建部 2011b）。陸軍と海軍の両方からの注文を受けている場合には, 2 種類の原価計算規程を必要とした。やがて, 統一原価計算規程が公

表され、これに準拠するようになる。

- 11) よしんば、能率の向上を図り、原価を低下させても、すぐにそれに基づいて価格が低位に改訂されてしまい、高能率の企業が犠牲となっていた。
- 12) もちろん統一原価計算制度の導入によって、物価統制が成功裏に進んだのではなく、物資の枯渇により、闇価格が横行し、一般市民の生活は困窮する一方であった。本稿では、統一原価計算制度による体制づくりを論じている。
- 13) この観点は、当時、原価計算の国家的意義として盛んに論じられ（例えば中西 1944, 91 - 133 頁）、日本原価計算協会が中心となり、熱心な原価計算制度の導入活動が行われた。
- 14) 戦時期の原価計算制度の進展に関して言えることは、上（政府）からの導入であったということである。もちろん少数の大規模企業は戦前から原価計算を実践しており、戦時期に強制的な原価計算制度導入によって、大きな効率化が図られた。他方、中小の企業にとっては雲をつかむような話であり、むしろ原価計算制度の実施は現場にとって負担であり、厄介なものであるという意識を作り出した。しかし、国家総動員体制という強い圧力の中で、法的拘束力を伴って導入が進められたことは、戦後における原価計算制度の普及に繋がったと言えよう。

参考文献

<出版物>

- 荒川憲一(2003)「戦争と経済—1930年代における日本の生産力拡充問題—」『防衛研究所紀要』第5巻第2号(防衛研究所創立50年記念特別号)。
- 大森とく子(1995)「解説『戦後物価統制資料』」大森とく子監修『戦後物価統制資料 第1巻』所収、日本経済評論社。
- 小田垣光之輔(1941)『対価統制の研究』高山書院。
- 小田垣光之輔(1944)『物価政策講説』山根書房。
- 商工経営研究会編(1938)『戦時下ニ於ケル物価管理要覧』商工経営研究会。
- 企画院(1941)「低物価と生産増強」『週報』(内閣情報局)第254号。
- 久保田秀樹(2008)『「日本型」会計規制の変遷』中央経済社。
- 黒澤 清(1938)「製造工業原価計算準則解説」『會計』第43巻4号。
- 黒澤 清(1980)「中西寅雄と日本の原価計算」、中西寅雄『中西寅雄 経営経済学論文選集』所収、千倉書房。
- 黒澤 清(1982)『日本会計学発展史序説』雄松堂書店。
- 佐々木 聡(1992)「太平洋戦争における「科学的管理」の一側面」『経営と情報』第4巻第1号。
- 新聞記事文庫(1940)「軍需工業を統制」『大阪朝日新聞』4月14日、神戸大学付属図書館デジタルアーカイブ新聞記事文庫、<http://www.lib.kobe-u.ac.jp/sinbun/>、アクセス日時2013.8.19。
- 神馬新七郎(1940)「公道価格と原価計算主義」、日本商工会議所編『物価問題参考資料第一 戦時適正価格問題ニ関スル資料』所収、日本商工会議所。
- 神馬新七郎(1944)『経営組織の能率化と内部監査制度』山海堂。
- 建部宏明(1988)「わが国原価計算の普及に果たした日本原価計算協会の役割」『川口短期大学紀要』第2号。
- 建部宏明(1997)「陸軍経理組織の変遷と内部監査制度」『経理知識』第76号、51 - 66頁。
- 建部宏明(1998)「陸軍経理組織の変遷と内部監査制度Ⅱ」『経理知識』第77号、67 - 82頁。
- 建部宏明(2003)『日本原価計算理論形成史研究』同文館出版。
- 建部宏明(2008a)「原価計算制度における費目別計算思考の萌芽—原価計算制度の初期的胎動1—」『経営経理研究』第82巻。
- 建部宏明(2008b)「原価計算制度における費目別計算思考の生成—原価計算制度の初期的胎動2—」『経営経理研究』第84号。
- 建部宏明(2008c)「統一原価計算制度による原価計算実務の普及」百瀬、三代川、石津編著『会計学の諸相』所収、白桃書房。

- 建部宏明 (2009) 「原価計算制度における費目別計算思考の確立—大蔵省印刷局『印刷局諸規程』「第三 簿記順序」に見る原価計算制度の初期的展開の一齣—」『経営経理研究』第 86 号。
- 建部宏明 (2010) 「海軍工廠における原価計算規程の進展—横須賀海軍工廠製造品価額計算法から海軍工作庁工事費整理規則まで—」『経営経理研究』第 89 号。
- 建部宏明 (2011a) 「財政会計制度を源流とする原価計算制度の系譜に関する一考察」『會計』第 180 巻第 5 号。
- 建部宏明 (2011b) 「戦時下における航空機工場の原価計算規程」『専修商学論集』第 94 号。
- 建部宏明 (2011c) 「＜資料＞原価計算文献年表—明治、大正、昭和 (20 年まで) —」『経営経理研究』第 91 号。
- 建部宏明 (2012a) 「わが国原価計算制度のドイツ化に関する一考察」『専修商学論集』第 95 号。
- 建部宏明 (2012b) 「戦後復興に果たした原価計算制度の役割に関する考察」『産業経理』第 72 巻第 3 号。
- 田中 修 (2010) 「世界経済危機を契機に資本主義の多様性を考える第 12 話 日本への視点 (2) —戦時体制継続論 (2)—」『ファイナンス』11 月号 (通巻 540 号) 平成 22 年 11 月号。http://www.mof.go.jp/public_relations/finance/backnumber 2.htm/, アクセス日時 2013. 8.19。
- 東京商工会議所 (1933) 『独逸産業合理化協会編「原価計算の基礎案」』東京商工会議所。
- 東京商工会議所編 (1941) 『経済基本方策要綱』東京商工会議所。
- 東洋経済新報 (1954) 『臨時増刊 戦前戦後物価総覧』東洋経済新報社。
- 床井睦子 (1980a) 「日本会計制度史の一断章—ドイツ原価計算との関連において—」『研究論集』第 8 号。
- 床井睦子 (1980b) 「原価計算統一化の諸側面—ドイツ原価計算史に学ぶ—」『産業経理』第 40 巻第 11 号。
- 中西寅雄 (1941) 「新体制と生産拡充」陸軍省編『工場経営講座 経営篇下冊』所収, 日刊工業新聞社, 昭和 16 年。
- 中西寅雄 (1944) 「原価計算制度の国家的意義」日本原価計算協会編『原価計算講座 第一部 原理編』所収, 国民科学社。
- 中山末三 (1940) 「国民に訴ふ: 新体制の理念と方向」南進社。
- 中山太一 (1942) 「能率増進と原価計算」『原価計算』第 2 巻第 5 号。
- 鍋島 達 (1942) 「生産増強と統一的原価計算制度」岩崎松義, 細野孝一編『日本戦時経済研究』所収, 伊藤書店。
- 日本経済聯盟会調査課編 (1942) 『物価政策に関する研究』生活社。
- 長谷川安兵衛 (1941) 『原価計算』ダイヤモンド社。
- 平林喜博 (1967) 『ドイツ原価計算の発展』同文館。
- 古川栄一 (1944) 『軍需工場の会計監督制度』山海堂。
- 本間正人 (2013) 「軍需品調弁要領の変遷と調弁価格決定の実態」『経済科学論究』第 10 号。
- 諸井勝之助 (2007) 「わが国原価計算制度の変遷 (前編)」『LEC 会計大学院紀要』第 3 号。
- 諸井勝之助 (2009) 「わが国原価計算制度の変遷 (中編)」『LEC 会計大学院紀要』第 5 号。
- 柳澤 治 (2008) 『戦前・戦時日本の経済思想とナチズム』岩波書店。
- 山下勝治 (1942) 『原価計算価格計算』千倉書房。
- 陸軍省 (1934) 『国防の本義と其強化の提唱』陸軍省新聞班。

<文書>

- 「軍需品工場の監督に関する件」JACAR (アジア歴史資料センター), Ref.C01001264200, 陸軍省大日記, 大日記甲輯, 大日記甲輯昭和 9 年, 昭和 9 年 1 月～昭和 9 年 2 月。
- 「御署名原本・昭和十二年・法律第九二号・輸出入品等ニ関スル臨時措置ニ関スル件」JACAR, Ref. A03022078900, 御署名原本・昭和十二年・法律第九二号, 昭和 12 年 9 月 9 日。
- 「軍需品工場経理に関する査 (視) 察の件」JACAR, Ref. C01001490800, 陸軍省大日記, 大日記甲輯, 大日記甲輯昭和 12 年, 昭和 12 年 11 月～昭和 12 年 12 月。
- 「物品販売価格取締規則制定ノ件」JA (国立公文書館), Ref. 本館・3 A-012-13・昭 47 通産 00092100, 例規類・商務局・昭和 13 年, 昭和 13 年 7 月 9 日, MF002800 - 0250。
- 「昭和 14 年 1 月 (閣議決定) 生産力拡充計画要綱 企画院」JACAR, Ref. C12120169300, 防衛省防衛研究所, 陸軍一般史料, 中央, 戦争指導, 重要国策文書, 総力戦研究所史料重要産業拡充計画策定経緯, 昭和 14 年 1 月。
- 「御署名原本・昭和十三年・法律第五五号・国家総動員法制定軍需工業動員法及昭和十二年法律第八十八号 (軍

需工業動員法ノ適用ニ関スル件）廃止（勅令第三百十五号参看）」JACAR, Ref. A03022164500, 御署名原本・昭和十三年・法律第五号・国家総動員法制定軍需工業動員法及昭和十二年法律第八十八号（軍需工業動員法ノ適用ニ関スル件）廃止（勅令第三百十五号参看）。

「監査課 会計監督報告要領に関する件」JACAR, Ref. C01007761600, 陸軍省大日記, 陸支機密・密・普大日記, 昭和15年「陸支普綴」。

「12. 陸亜普第94号昭和17年3月3日陸軍民間工場会計監督実施規程に関する件達」JACAR, Ref. C12120567900, 防衛省防衛研究所, 陸軍一般史料, 中央, 軍事行政, 法令, 陸亜普綴昭和17年, 昭和17年3月3日。

「工場監督概況書（1）三菱重工業株式会社他」JACAR, Ref. C12121797200, 防衛省防衛研究所, 陸軍一般史料, 中央, 軍事行政, 軍需動員, 工場監督概況書, 昭和19年度。